

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

BEATRIZ APARECIDA THIEM

O CONTROLE ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO NA GESTÃO PÚBLICA
MUNICIPAL

CURITIBA

2015

BEATRIZ APARECIDA THIEM

O CONTROLE ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO NA GESTÃO PÚBLICA
MUNICIPAL

Projeto técnico apresentado ao Curso de
pós-graduação em Gestão Pública
Municipal da Universidade Federal do
Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Christian Mendez
Alcantara

CURITIBA

2015

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	01
1.1 APRESENTAÇÃO.....	01
1.2 OBJETIVO GERAL.....	01
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	01
1.4 JUSTIFICATIVAS DO OBJETIVO.....	02
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	05
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	05
2.2 GESTÃO PÚBLICA.....	06
2.3 SISTEMAS CONTÁBEIS.....	07
2.4 REGIMES CONTÁBEIS.....	08
2.5 ORÇAMENTO PÚBLICO.....	09
2.6 RECEITA PÚBLICA.....	11
2.7 DESPESA PÚBLICA.....	12
2.8 RESTOS A PAGAR.....	15
2.9 CONTROLE INTERNO NA CONTABILIDADE PÚBLICA.....	16
3 DIAGNÓSTICO E DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA.....	18
3.1 DESCRIÇÃO GERAL DA ORGANIZAÇÃO.....	18
3.2 DIAGNÓSTICO DA SITUAÇÃO PROBLEMA.....	18
4 PROPOSTA TÉCNICA PARA SOLUÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA.....	25
4.1 PROPOSTA TÉCNICA.....	25
4.1.1 Plano de implantação.....	26
4.1.2 Recursos.....	27
4.1.3 Resultados esperados.....	28
4.1.4 Riscos ou problemas esperados e medidas preventivo-corretivas.....	29
5 CONCLUSÃO.....	30
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	32

RESUMO

O referido trabalho tem por objetivo propor um controle orçamentário e financeiro eficaz para a Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente. A justificativa para o projeto técnico é que atualmente a Secretaria não possui controle financeiro efetivo. A revisão bibliográfica contempla conceitos de Administração e Gestão Pública, sistemas e regimes contábeis. Orçamento público, receitas e despesas públicas, restos a pagar e controle interno na Contabilidade Pública também foram conceituados. No diagnóstico e descrição do problema foram realizadas entrevistas com os envolvidos diretamente na programação financeira, tanto na Secretaria Municipal de Fazenda quanto na Secretaria Municipal de Agropecuária. O controlador interno do município também foi consultado. Os dados serviram como base para a elaboração da proposta técnica de Editar Instrução Técnica Contábil, por intermédio da contadora do município, visando a padronização dos procedimentos da programação financeira para suprir a falta de consenso entre os envolvidos. Conclui-se que por intermédio da padronização o controle orçamentário e financeiro torne-se eficaz.

ABSTRACT

This work aims to propose an effective budget and financial control to the Municipal Agriculture and Environment. The justification for the technical project is currently the Secretariat does not have effective financial control. The literature review includes concepts of Public Administration and Management, systems and accounting systems. Budget public revenues and public expenditure remains payable and internal control in the Public Accounts were also highly regarded. In the diagnosis and description of the problem interviews were conducted with those involved directly in the financial programming, both in the Municipal Finance as the Municipal Agriculture. Hi internal controller of the municipality was also consulted. The data served as the basis for preparation of the technical proposal of the Accounting Technical Edit Instruction, through the accountant of the municipality, aimed at standardizing procedures of financial planning to address the lack of consensus among stakeholders. We conclude that through the standardization budgeting and financial control becomes effective.

1 INTRODUÇÃO

1.1 APRESENTAÇÃO

Tema: Controle Orçamentário e Financeiro;

Organização: Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente - Prefeitura de Lapa;

Problema: Falta de controle orçamentário e financeiro das despesas a serem realizadas.

1.2 OBJETIVO GERAL

Propor um controle orçamentário e financeiro para auxiliar o planejamento das despesas da Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Descrever como é realizado o atual controle orçamentário e financeiro da Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente;
- Identificar as possíveis falhas e os procedimentos que podem ser melhorados neste processo;
- Propor um novo modelo de controle orçamentário e financeiro, visando um acompanhamento eficaz tanto no orçamento quanto na disponibilidade financeira.

1.4 JUSTIFICATIVAS DO OBJETIVO

A Secretaria Municipal de Fazenda realiza, semanalmente, uma programação financeira com as demais Secretarias da Prefeitura, onde participo juntamente com os contadores e o Secretário Municipal da Fazenda. Nestas programações os responsáveis pelo financeiro de cada secretaria trazem solicitações de aberturas de processos licitatórios, solicitações de empenhos e solicitações para pagamento de notas fiscais emitidas. A autorização que o Secretário de Fazenda fornece, é baseada na disponibilidade de dotação orçamentária, oriunda da Lei Orçamentária Anual, aprovada para o exercício. Ou seja, existe um controle orçamentário, por parte de todas as secretarias, para solicitações de aberturas de licitações e emissões de empenhos. Já para as solicitações de pagamentos de notas fiscais a autorização do Secretário de Fazenda é baseada na disponibilidade financeira da respectiva conta bancária.

A Prefeitura possui várias contas bancárias vinculadas às diversas Secretarias. As contas podem ser de recursos financeiros vinculados ou livres. Os recursos vinculados são aqueles que vêm diretamente dos governos Federal e Estadual, por meio de repasses diretos ou convênios. Os recursos livres são oriundos da arrecadação de receitas que podem ser repassadas, na forma de cota-parte, pelos governos Federal e Estadual ou aquelas arrecadadas no município, cujo montante integral fica no próprio município. A cota-parte é o percentual que cada município tem direito a receber do montante da arrecadação realizada no país. Cada Tributo Federal e Estadual gera uma cota-parte para o município.

Cada secretaria possui várias contas bancárias de recursos vinculados e ao menos uma de recursos livres. No entanto, este controle financeiro é realizado apenas quando da solicitação de pagamento de cada nota fiscal, por parte da Secretaria de Fazenda. As demais secretarias não fazem este controle financeiro. Observou-se que todas elas possuem apenas um controle orçamentário, mas não realizam o controle financeiro de suas contas bancárias. Em conversa com funcionários mais antigos obteve-se a informação de que nunca houve um controle financeiro por parte das secretarias.

Percebe-se que existe uma falha neste processo de controle orçamentário e financeiro, pois fica evidente que as Secretarias não possuem uma previsão mensal de entradas financeiras e um acompanhamento atualizado dessas entradas. Sendo assim, o controle financeiro atual está sujeito a déficits de saldos porque os responsáveis apenas observam o saldo no momento da programação, quando as solicitações para liquidações são apresentadas. No entanto, já existem despesas em diversos estágios: pagamento de notas fiscais, empenhos de contratos e solicitações de processos licitatórios. São despesas que tem períodos diferentes de execução e o saldo apresentado na época em que ocorreu a programação de liquidação pode não mais existir. Esta falha se torna mais evidente no final do exercício financeiro, ou seja, no final do ano. Isto porque as secretarias acompanham o saldo da dotação orçamentária da LOA e não fazem o mesmo com o saldo financeiro.

A expectativa de arrecadação utilizada para a elaboração da LOA, ocorre mensalmente. Sendo assim, o dinheiro não está disponível desde o início do ano corrente. A dotação apresentada deve ser utilizada em conformidade com o recurso financeiro disponível em conta corrente. Nos últimos quatro anos o governo municipal tem dificuldade para equilibrar as finanças nos três últimos meses do ano, devido a falta de controle financeiro. Além disso, o superávit financeiro, que é o saldo disponível em cada conta corrente da prefeitura, já descontados todos os pagamentos realizados no exercício, é todo utilizado para pagamento de despesas não efetivadas no ano corrente, os chamados restos a pagar. Em alguns anos ainda houve a necessidade de utilização de recursos financeiros do ano seguinte para pagamento desse tipo de despesa. Os restos a pagar são despesas empenhadas ou liquidadas no exercício anterior, mas que não foram efetivamente pagas.

Em conversa com o Chefe da Divisão de Tesouraria da Secretaria Municipal de Fazenda, Romualdo Zela, este explicou que a Tesouraria possui os dados financeiros de anos anteriores e também os valores de entradas de recursos do ano corrente de cada Secretaria. Porém, os dados de entradas e saídas de recursos financeiros não são disponibilizados para as secretarias, salvo quando solicitados pelas mesmas para prestações de contas de convênios. Ele também ressaltou a importância do controle financeiro para o bom andamento de cada Secretaria e conseqüentemente do seu Departamento, pois se as despesas forem planejadas e executadas com eficiência a gestão dos recursos se torna mais eficaz. Dessa forma,

os recursos podem ser aplicados em políticas públicas com maior eficácia, trazendo benefícios a toda população.

Em outro contato, agora com Eliane Dula, Chefe da Divisão Administrativa da Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente e responsável pelo setor financeiro da mesma, percebeu-se o interesse da servidora em aprimorar o atual controle, incluindo o acompanhamento financeiro. Ela acredita que este novo modelo pode ajudar muito no planejamento das despesas durante o ano. Os Secretários de Fazenda e de Agropecuária foram informados e autorizaram a realização do projeto em suas Secretarias.

Sendo assim, o projeto tem o objetivo de criar um controle orçamentário e financeiro eficaz. Para tanto, deverá ser realizada entrevistas com o Chefe da Divisão de Tesouraria da Secretaria da Fazenda, com a responsável pelo setor financeiro da Secretaria de Agropecuária e com a Contadora do município. Estas entrevistas serão essenciais para o desenvolvimento do controle orçamentário e financeiro a ser utilizado.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

“Administração pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. (KOHAMA, 2006, p. 09).

A administração pública vem ao longo dos anos desenvolvendo uma atividade concreta e imediata, onde o Estado procura assegurar a todos os interesses coletivos e aonde a Lei atribui o exercício da função administrativa do Estado. Portanto, é administrar os interesses da coletividade. Enfim, o conceito não distancia do conceito de administração, qual seja, planejar, organizar, liderar e controlar o uso de recursos para alcançar objetivos de desempenho, neste caso os recursos públicos.

Administrar serviços à comunidade, gerir recursos financeiros que serão utilizados no bem comum dos cidadãos não é uma tarefa fácil. No século passado muito se discutiu em como administrar corretamente os serviços e recursos públicos. “A eficiência da administração pública – a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tendo o cidadão como beneficiário – torna-se então essencial”. (CHIAVENATO, 2006, p. 120).

No final do século XX, mais precisamente no dia 04 de Maio de 2000, foi sancionada a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 101/2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dando início a um processo de acompanhamento e punições dos atos administrativos relacionados à administração pública. A partir deste momento houve várias mudanças no setor para adequação à nova lei.

2.2 GESTÃO PÚBLICA

Segundo Santos (2006, p. 12), “a gestão pública teria as mesmas características da administração, porém, válidas para um período de tempo determinado”.

Apesar de a administração e a gestão pública serem instrumentos para a prática de políticas de governo, não significa que os gestores não tenham poder de decisão, dentro da legalidade.

Os princípios que norteiam a gestão pública, segundo o artigo 37 da Constituição Federal, são a Legalidade, a Impessoalidade, a Moralidade, a Publicidade e a Eficiência.

As delimitações de atuação dos gestores públicos, dito em Santos (2006, p.14), pode ser as seguintes:

- Geográfica e legal: gestão pública internacional, nacional, estadual, municipal e local;
- Funcional: gestão de recursos humanos, orçamentária, financeira, etc;
- Setorial: setores dos governos como agricultura, assistência social, saúde, educação, etc.

Segundo Kohama (2006, p. 01), “consideram-se serviços públicos o conjunto de atividades e bens que são exercidos ou colocados à disposição da coletividade, visando abranger e proporcionar o maior grau possível de bem-estar social ou da prosperidade pública”.

Conforme Mujalli (2002, p. 16), serviços administrativos “são aqueles que a administração executa visando suas necessidades internas ou preparando outros que serão prestados ao público”.

São serviços internos: administrativos, financeiros ou técnicos; e serviços externos como atendimento ao público, transporte, conservação de ruas, etc. Existem os serviços de utilidade pública, água, luz, telefone; os serviços essenciais como saúde, educação e assistência social. Alguns serviços também são delegados a terceiros (concessão de serviços e prestação de serviço por permissão). Nesta situação o equilíbrio financeiro acaba se tornando uma condição essencial da legalidade.

2.3 SISTEMAS CONTÁBEIS

Conforme artigo 85 da Lei 4320/64, existem quatro sistemas contábeis na contabilidade pública, o orçamentário, o financeiro, o patrimonial e o de compensação.

O sistema orçamentário, conforme artigos 90 e 91 da Lei 4320/64, é responsável pelos registros contábeis de receita (entrada de recursos) e despesas (gastos). Para que seja feito um controle apropriado faz-se necessário uma previsão de receitas e despesas, as quais são relacionadas em um orçamento anual onde se encontram descritas quais despesas - projetos/atividades - terão receitas para utilizar e de quanto serão estas receitas - dotações. A despesa, portanto, não poderá ser superior a estimativa das receitas, conforme Art. 16 da LRF.

Esse sistema controla a emissão de empenho das despesas, bem como suas liquidações e emissão de ordens de pagamento, a previsão e execução das despesas, a comparação entre estes resultados ao final do exercício e a solicitação de créditos adicionais, por excesso de arrecadação (superávit financeiro) ou por cancelamento de despesas (alteração de valores orçamentários de uma e outra despesa). Este último é realizado quando se diminui o valor previsto de uma despesa e acrescenta esse valor em uma ou mais despesas do mesmo projeto/atividade ou até mesmo de outro.

Para qualquer alteração orçamentária se faz necessário envio de decreto especificando qual a alteração e como será executada, bem como justificativa plausível, à câmara municipal.

O sistema financeiro é responsável pelo lançamento das receitas (créditos) e despesas (débitos) nos sistemas operacionais das entidades. Além disso, efetua a quitação das ordens de pagamento, boletos e despesas extra-orçamentárias. O departamento responsável por estes procedimentos é a tesouraria.

O sistema financeiro registra e demonstra os recebimentos e pagamentos de receitas e despesas orçamentárias, respectivamente, os ingressos e os dispêndios extra-orçamentários, que envolvem o ativo e o passivo financeiro. Para o registro desses fatos, o sistema se utiliza de contas chamadas de financeiras, em função de que registram a movimentação de entrada e saída de numerários. (MOTA, 2006, p. 232).

MOTA (2006, p. 233) relata que o sistema patrimonial registra os bens móveis, imóveis, créditos, obrigações, valores, movimento de almoxarifado, inscrição e baixa de ativos e passivos não-financeiros, incorporações e desincorporações de bens, independentes da execução orçamentária.

Como faz parte da contabilidade pública o patrimônio tem que manter coerência com os lançamentos contábeis e financeiros. Para cada registro patrimonial deve haver um lançamento contábil a débito ou a crédito bem como um lançamento financeiro condizente.

O sistema de compensação, segundo Kohama (2006, p.27), registra e movimenta as contas representativas de direitos e obrigações, geralmente decorrentes de contratos, convênios ou ajustes.

Como o próprio nome sugere, trata-se de contas que tem caráter apenas representativo de direitos (receitas) ou obrigações (despesas). É um sistema de escrituração para ajustes entre receitas e despesas. Ao final do exercício os saldos de suas contas serão incluídos no balanço patrimonial.

2.4 REGIMES CONTÁBEIS

Os regimes contábeis são divididos em regimes de caixa e regimes de competência. Esta divisão ocorre principalmente por conta do fim do ano financeiro, pois algumas despesas não são pagas efetivamente no mesmo exercício.

Conforme Mota (2006, p. 192), exercício financeiro é o período de tempo durante o qual se exercem todas as atividades administrativas e financeiras relativas à execução do orçamento.

O primeiro reconhece a receita no período em que ocorreu a arrecadação e a despesa no momento em que foi paga, ou seja, prevalece o fato sobre o período a

que esta receita ou pagamento referencia. O enfoque é dado, na entrada ou saída financeira, sem observar o período de competência.

Portanto, regime de caixa, conforme Kohama (2006, p. 32), é o que compreende, exclusivamente, todos os recebimentos e pagamentos efetuados no exercício, mesmo aquele relativo a períodos contábeis anteriores. Já o regime de competência utiliza o fato gerador como preponderante, ou seja, a despesa e a receita são contabilizadas no momento em que são reconhecidas como direitos e obrigações. É analisada a competência a que se refere à receita ou despesa.

Segundo o artigo 35 da Lei 4320/64, o regime de competência é aquele em que as receitas e as despesas são atribuídas aos exercícios de acordo com a real incorrência, isto é, de acordo com a data do fato gerador, e não quando são recebidos ou pagos em dinheiro.

No Brasil as entidades utilizam o regime de caixa para as receitas recebidas dentro do exercício. No entanto, as despesas são reconhecidas pela emissão de empenho, o que pode ocorrer em exercício anterior, fazendo valer o regime de competência. São os chamados restos a pagar. Desta forma, pode-se concluir que o Brasil utiliza um sistema contábil misto para as entidades públicas.

2.5 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público visa um planejamento das despesas conforme as estimativas de receitas a serem arrecadadas. Com esse objetivo é elaborado, o plano plurianual, para os quatro anos futuros, as leis de diretrizes orçamentárias, que nortearão esse plano, sendo uma para cada ano, e por fim, a lei orçamentária anual. Este último é o orçamento anual da entidade.

Orçamento é um ato de previsão de receita e fixação da despesa para um determinado período de tempo, geralmente um ano, e constitui o documento fundamental das finanças do Estado, bem como da Contabilidade Pública. (KOHAMA, 2006, p. 40).

O orçamento deve ser aprovado pelo poder legislativo, o qual avaliará e fará o acompanhamento da previsão das receitas e do correto gasto desta, com os serviços públicos destinados a sociedade.

Segundo Silva (2004, p. 197-198), o orçamento necessita para sua execução adequada decisão sobre as políticas públicas, uma definição clara da estrutura organizacional e a atribuição de responsabilidades pela gerência dos programas e alcance das metas estabelecidas, visando sempre à economicidade, eficiência e eficácia.

Segundo Kohama (2006, p. 35), o PPA é um plano de médio prazo, através do qual se procura ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, ao nível do governo federal, e também de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais.

A LDO é onde se especifica o PPA, ou seja, onde são elaboradas as metas e prioridades quantificáveis em termos de ações e também em termos financeiros. Esta lei balizará os projetos e atividades a serem realizadas nos quatro anos do PPA. Para cada ano do PPA deve ser feita uma LDO. No PPA são declaradas as ações a ser feitas durante os quatro anos e na LDO é especificado quando e como serão feitas essas ações.

Conforme descrito por Castro (2000, p. 128), a lei de diretrizes orçamentárias – LDO tem por principal função o estabelecimento dos parâmetros necessários à alocação dos recursos no orçamento anual, de forma a garantir, dentro do possível, a realização das metas e objetivos contemplados no Plano Plurianual.

A LOA é o orçamento anual da entidade. Essa lei estabelece a estimativa das receitas a serem arrecadadas no ano seguinte e a disposição destas nos diferentes projetos e atividades a serem realizados. Portanto, PPA, LDO e LOA devem estar interligadas, não podendo entrar em conflito um com o outro. Todos fazem parte de um único planejamento.

Kohama (2006, p. 40) relata que a lei dos orçamentos anuais é o instrumento utilizado para a conseqüente materialização do conjunto de ações e objetivos que foram planejados, visando ao melhor atendimento e bem-estar da coletividade.

2.6 RECEITA PÚBLICA

A receita pública advém da união, dos estados e dos municípios. São impostos, taxas e contribuições particionadas e distribuídas a cada entidade. Além destes, cada município pode cobrar taxas mediante serviços prestados. Essas receitas chegam às entidades por meio de depósitos diretos nas contas municipais e também por meio de convênios realizados com os governos federais e estaduais. As que são depositadas, geralmente chegam mensalmente e em períodos similares do mês. Já os convênios firmados com os governos passam por uma pré análise do projeto ao qual se referem. Após sua aprovação é liberado o recurso, se o município estiver com suas obrigações fiscais e administrativas em dia.

Entende-se, genericamente, por Receita Pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem. (KOHAMA, 2006, p. 60).

As receitas públicas se dividem em orçamentárias e extra-orçamentárias. As orçamentárias são as receitas advindas dos governos federais e estaduais, além de outras que estão previstas em lei e fazem parte do orçamento público, ou seja, podem ser previstas, pois são aprovadas pelo legislativo para o orçamento. Alguns exemplos dessas receitas: IPTU, IPVA, ITR, Receitas do SUS, etc.

A Receita Orçamentária, segundo Kohama (2006, p. 62 e 69), é a consubstanciada no orçamento público, consignada na Lei Orçamentária, cuja especificação deverá obedecer à discriminação constante do Anexo nº 3 da Lei Federal nº 4320/64; e a Receita Extra-orçamentária, conforme o mesmo autor compreende os recolhimentos feitos que constituam compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária e, portanto, independe de autorização legislativa. A entidade figura apenas como depositária dos valores arrecadados, como por exemplo, as cauções, as consignações, as fianças e outras.

2.7 DESPESA PÚBLICA

As despesas públicas também se dividem em orçamentária e extra-orçamentária. Como visto anteriormente, as orçamentárias são aquelas que necessitam de autorização do legislativo e a extra-orçamentária não necessita. As despesas orçamentárias são gastos, fixados no orçamento ou em leis específicas, justificadas e analisadas, para a execução de projetos ou atividades, aquisições ou alienações de bens, sempre visando o bem maior da população.

De acordo com Kohama (2006, p. 87), as despesas públicas constituem os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações, etc.

A despesa é classificada em duas categorias econômicas, segundo Manual de contabilidade aplicada ao setor público (2009, p. 64).:

- Despesas correntes: todas as que não contribuem, diretamente, para formação ou aquisição de um bem de capital. É representada pelo código 3;
- Despesas de capital: aquelas despesas que contribuem, diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. É representada pelo código 4.

O grupo de natureza da despesa “é um agregador de elementos de despesa com as mesmas características do objeto de gasto”. A seguir, é apresentado seu respectivo código e especificação, segundo Manual de Contabilidade aplicada ao setor público (2009, p. 65):

- Código 1 – Pessoal e encargos sociais:
- Código 2 – Juros e encargos da dívida:
- Código 3 – Outras despesas correntes:
- Código 4 – Investimentos:
- Código 5 – Inversões financeiras:
- Código 6 – Amortização da dívida:
- Código 7 – Reserva do RPPS:
- Código 9 – Reserva de contingência:

O elemento da despesa, conforme Manual da Despesa Nacional (2008, p. 41-42), tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins.

As etapas da despesa orçamentária podem ser divididas em planejamento, execução, controle e avaliação.

O planejamento, segundo Manual da Despesa Nacional (2008, p. 58), abrange a fixação da despesa, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira e o processo de licitação.

A fixação da despesa, conforme o mesmo Manual, compreende a adoção de medidas focadas em uma situação idealizada, conforme os recursos disponíveis, e observando as diretrizes e prioridades descritas pelo governo.

O Manual da Despesa Nacional (2008), diz que a programação orçamentária e financeira tem por objetivo a compatibilização do fluxo dos pagamentos com o fluxo dos recebimentos, buscando o ajuste da despesa fixada às novas projeções de resultados e de arrecadação. Se houver frustração da receita estimada no orçamento, ou seja, esta não se concretizar, deverá ser estabelecida limitação de empenho e movimentação financeira.

O processo de licitação, conforme Lei 8666/93, compreende um conjunto de procedimentos administrativos que objetivam adquirir materiais, contratar obras e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, bem como fazer concessões de serviços públicos, com as melhores condições para o Estado, observando os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe são correlatos.

Outra etapa da despesa é a execução, a qual compreende o empenho, a liquidação e o pagamento.

O empenho, segundo os artigos 58 e 61 da Lei 4320/64, é o ato de autoridade competente que cria uma obrigação de pagamento para o Governo, por meio de um documento denominado nota de empenho. Quando emitida esta nota compromete a

dotação solicitada para execução da despesa. Os empenhos podem ser classificados, conforme Manual da Despesa Nacional (2008, p. 61), em:

- a) Ordinário: é o tipo de empenho utilizado para as despesas de valor fixo e previamente determinado, cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez;
- b) Estimativo: é o tipo de empenho utilizado para as despesas, cujo montante não se pode determinar previamente, tais como serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros; e
- c) Global: é o tipo de empenho utilizado para despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis.

A liquidação, segundo Manual da Despesa Nacional (2008, p. 61-62), consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, e tem por objetivo apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar e a quem se deve pagar tal importância para se extinguir a obrigação.

As despesas com fornecimento ou com serviços prestados, terão por base o contrato, ajuste ou acordo respectivo, a nota de empenho e os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva dos serviços, conforme mesmo Manual.

Por fim o pagamento, segundo Manual da Despesa Nacional (2008, p. 62), o qual consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordem de pagamento ou crédito em conta, podendo somente ser efetuado após a regular liquidação da despesa e, em alguns casos, a apresentação das certidões negativas de débito para com o INSS e o FGTS.

O sistema de controle, conforme mesmo Manual, consiste na avaliação da gestão dos administradores públicos e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, com a finalidade de:

- a) Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- b) Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

2.8 RESTOS A PAGAR

As despesas consideradas restos a pagar, são despesas que foram empenhadas, mas não efetivamente pagas no mesmo exercício. A obrigação do pagamento existe, no entanto, sua efetiva quitação não se concretizou.

De acordo com o artigo 36 da Lei 4320/64, “consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas”.

Os restos a pagar se dividem em processados e não processados. Os restos a pagar processados são aqueles onde foi emitido empenho, o credor recebeu este empenho e entregou a mercadoria juntamente com a nota fiscal. Esta nota foi liquidada pela contabilidade, a qual emitiu uma ordem de pagamento. Portanto, falta apenas o efetivo pagamento pela tesouraria da ordem de pagamento emitida.

Entende-se por Restos a Pagar de despesas processadas aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou ainda executou a obra, e a despesa foi considerada “liquidada” por ter sido cumprido o terceiro estágio correspondente à liquidação, estando na fase do pagamento. Verifica-se que a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada “despesa realizada”, faltando apenas o processamento do pagamento. (KOHAMA, 2006, p. 129-130).

Os restos a pagar não processados são despesas empenhas, mas ainda não liquidadas. Por exemplo, foi emitido empenho, este foi entregue ao credor, o qual entregou a mercadoria e emitiu a nota fiscal. No entanto, essa nota fiscal não foi liquidada antes de 31 de Dezembro do corrente ano. Isso configura um resto a pagar não processado. Não houve processamento da fase de liquidação.

Entende-se como despesa não processada aquela cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende, ainda, da fase de liquidação, isto é, o empenho foi emitido, porém o objeto adquirido ainda não foi entregue e depende de algum fator para a sua regular liquidação; do ponto de vista do Sistema Orçamentário de sua escrituração contábil, não está devidamente processada. (KOHAMA, 2006, p. 130).

Os restos a pagar devem ser lançados contabilmente no final do exercício para fechamento do balanço.

A baixa dos restos a pagar pode ser lançada como pagamento, cancelamento ou transferência. A escrituração contábil, segundo Kohama (2006, p. 143), desta baixa de restos a pagar pode ocorrer pelo pagamento, transferência ou cancelamento.

2.9 CONTROLE INTERNO NA CONTABILIDADE PÚBLICA

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade, em sua norma NBC T 16.1, aprovada pela resolução 1128/08:

O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Esta definição deixa claro que a contabilidade pública deve estar atenta aos lançamentos e procedimentos contábeis, acompanhando o processo contábil do início ao fim. Sendo assim, entende-se que a responsabilidade dos contadores se inicia com o processo de planejamento das despesas e finaliza com os lançamentos contábeis e financeiros. Portanto, os procedimentos necessários para um efetivo controle no decorrer do processo, sob o enfoque contábil e financeiro, devem partir, em sua maioria, por parte dos contadores responsáveis.

Ainda, conforme a NBC T 16.8, aprovada pela resolução 1135/08, do Conselho Federal de Contabilidade:

Esta norma estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

A disposição desta norma esclarece a função do controle interno, sob o enfoque contábil, de prevenir práticas ineficientes e antieconômicas, além de erros e fraudes, desvios e outras inadequações. Desta forma, todo procedimento utilizado pelo controle interno, desde que não afronte a legislação contábil vigente, é lícito e aplicável. Este controle interno pode ser exercido por qualquer profissional com formação adequada. Contudo, por se tratar de área contábil e financeira, o ideal é que um contador ou técnico em contabilidade seja responsável por esta função. No caso de prefeituras, é conveniente que o controle interno fique a cargo do contador do município que responde perante o Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

3 DIAGNÓSTICO E DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

3.1 DESCRIÇÃO GERAL DA ORGANIZAÇÃO

A Prefeitura Municipal da Lapa possui 1430 funcionários, distribuídos em nove secretarias, além do gabinete da prefeita, da procuradoria geral e da unidade de controle interno. As secretarias e os órgãos estão alocados em diversos imóveis, próprios e alugados. O orçamento anual para o ano de 2015 é de aproximadamente 108 milhões de reais. A Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente está localizada à Rua Treze de Maio 1015, em prédio locado e possui cinco departamentos, totalizando 25 funcionários. O orçamento para o corrente ano é de 3,7 milhões de reais. Este orçamento tem uma realização mensal de Receitas e sua execução é programada para 12 meses.

3.2 DIAGNÓSTICO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

A Secretaria Municipal da Fazenda utiliza um recurso para planejamento e avaliação das despesas municipais, chamado Programação Financeira, que ocorre semanalmente, com todas as secretarias. Cada uma delas tem um horário determinado a sua disposição para realização desta programação de despesas. O servidor responsável traz as solicitações de sua respectiva secretaria. Estas solicitações podem ser de novos recursos – solicitações de abertura de licitação ou solicitações de empenhos de contratos já firmados; ou ainda solicitações para liquidação e pagamento de notas fiscais de empenhos emitidos. As solicitações de abertura de licitação são enviadas para a Secretaria Municipal de Administração, Divisão de Compras. As solicitações de empenhos de contratos já firmados são enviadas para a Divisão de Empenhos e, posteriormente, esta as envia para a Divisão de Compras para emissão da Ordem de Serviço ou de Compra. As solicitações de liquidação e pagamento de notas fiscais são enviadas para a Divisão

de Empenhos para emissão das Ordens de Pagamento e posterior envio ao Departamento de Tesouraria para efetivo pagamento.

Os responsáveis por cada secretaria orientam suas despesas pelo orçamento de sua secretaria. Este orçamento advém da Lei Orçamentária Anual, aprovada pela Câmara de Vereadores. Nela estão dispostos os valores destinados a cada elemento de despesa e dividido por todas as Secretarias e órgãos da Prefeitura. Os valores do orçamento são estimados para os 12 meses do ano. Sendo assim, cada Secretaria deve conduzir seu orçamento no decorrer do ano. Outro fato importante é que este orçamento foi elaborado estimando-se uma arrecadação anual. Portanto, a realização das Receitas deve ser acompanhada pelos servidores responsáveis de cada secretaria, no decorrer do ano.

Devido a grande dificuldade de compatibilidade entre a realização das Receitas e a execução das Despesas, principalmente no último trimestre de cada ano, foram feitos levantamentos por meio de entrevistas com a Contadora do Município, Sra. Sumaia Dawagi, o Tesoureiro do Município, Sr. Romualdo Zela e a servidora responsável pelas finanças da Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente, Sra. Eliane Dula. O objetivo destas entrevistas era identificar qual o motivo da falta de compatibilidade descrita acima. Ou seja, porque o controle orçamentário e financeiro não estava sendo eficaz.

A primeira entrevista foi realizada com a servidora Eliane que trabalha na Prefeitura desde Maio de 2000. Ela declarou que o atual controle era feito apenas com base no orçamento contábil, onde estão dispostas as dotações orçamentárias para o corrente ano. Em seu relato ela mostrou como são feitas as solicitações no sistema informatizado da prefeitura e como ela organiza suas despesas no decorrer do exercício. A entrevistada disse possuir despesas fixas de água, luz, telefone, coleta de lixo, entre outras, que são digitadas em 12 planilhas, uma para cada mês do ano. O que sobra da dotação orçamentária da Secretaria é controlado, dividindo em 12 partes, uma para cada mês. Há meses em que o valor estimado é ultrapassado e tem que haver uma reprogramação de despesa para os meses subsequentes. Todas as despesas são autorizadas pelo Secretario da pasta, após consulta financeira com a servidora Eliane.

Apesar desse controle, foi revelado na entrevista que a Sra. Eliane tem conhecimento de que a entrada de Receitas não é padrão em todos os meses. No

entanto, nunca foi lhe dado ciência exata do saldo de suas contas bancárias para que fosse possível um controle financeiro adequado. Isto também ocorre nas demais secretarias do município, segundo relatos de colegas a entrevistada. Outro fato importante declarado, foi que a contadora do município também já tinha lhe orientado a obter o saldo das contas, mas não houve deliberação dos secretários para que estes dados fossem repassados aos responsáveis de cada secretaria.

A entrevistada deixou evidente a necessidade de um controle financeiro eficiente para o bom andamento dos gastos públicos. Segundo ela com os dados das receitas de cada conta bancária, seria possível fazer um planejamento concreto, com maior controle e com melhor eficiência. As despesas poderiam ser programadas e executadas com responsabilidade, sem prejuízo aos cidadãos e fornecedores. Esta conclusão declarada foi fruto, segundo a servidora, dos sete anos de trabalhos, nesta secretaria, sendo responsável pelo setor financeiro.

Após a entrevista com a servidora Eliane, a Contadora do Município, Sra. Sumaia, foi ouvida. Ela é Contadora concursada e responde como Contadora do Município da Lapa, há mais de 15 anos. Perguntada sobre como ocorre a programação financeira a contadora respondeu que a programação financeira tem o objetivo de aprovar e supervisionar os gastos das secretarias, ressaltando que cada secretário tem autonomia para execução de sua despesa. Segundo ela, o controle se dá por meio da verificação da disponibilidade de dotação orçamentária de cada secretaria. Também é feito a alocação adequada de cada despesa, conforme os preceitos legais da contabilidade pública. Quanto a disponibilidade financeira, a confrontação é feita apenas com a verificação de saldo atual da conta onde a despesa será executada. Ela disse ainda que a dotação orçamentária é bloqueada, quando há solicitação para recurso que passará por processo licitatório. No entanto, não há bloqueio de valores financeiros.

Seguindo o relato, a servidora disse que a programação ocorre toda quarta e quinta-feira, e que este processo só é interrompido nas três últimas semanas do mês de Dezembro, do corrente ano, e nas três primeiras semanas do mês de janeiro, do ano subsequente. Neste período é realizado o fechamento e abertura do exercício contábil e financeiro. Após o fechamento contábil e financeiro do exercício têm-se os valores de superávit financeiro, ou seja o saldo das contas bancárias em 31 de Dezembro, após o pagamento das despesas. Também são levantados os valores

das despesas que passaram para pagamento no ano que se inicia, os chamados Restos a pagar.

Na sequência a contadora respondeu a pergunta sobre como é a eficiência da programação financeira. Em sua resposta ela declarou que apesar de todas as secretarias efetuarem um controle orçamentário razoável em relação às dotações, faltava o controle financeiro, propriamente dito. Isto ficava mais evidente nos últimos meses do ano, onde o repasse de recursos cai e somente no fim de dezembro há repasses maiores. Ela relatou que já houve várias conversas a respeito desta necessidade por parte das secretarias, mas que não se chegou a um acordo firmado para que este controle efetivo ocorra. Ela reconhece que a falta deste controle prejudica muito a eficácia do processo.

Diante disso, foi perguntado a Contadora se ela tinha alguma sugestão para sanar esta falha no controle financeiro. Em sua resposta ela declarou que talvez uma reunião com as secretarias, envolvendo não só os secretários, mas também os responsáveis pelo financeiro de cada secretaria e os contadores pudesse se transformar em um acordo firmado sobre a necessidade e responsabilidade de cada ator envolvido. Demonstrar que o controle só será efetivo se ocorrer a mudança para inclusão de um controle financeiro eficaz. Apresentar aos secretários que esta mudança será muito importante para o planejamento das políticas públicas a serem implementadas. Essa seria uma possibilidade, disse a contadora.

A próxima entrevista foi realizada com o Tesoureiro do Município, Sr. Romualdo Zela que é servidor efetivo desde 2005. Ele assumiu a função de Tesoureiro em 2013, após aposentadoria do antigo Tesoureiro. Nesta entrevista, o tesoureiro foi inquirido sobre como ocorre o pagamento das despesas municipais, depois que elas passam pela programação financeira. Em resposta ele disse que o pagamento ocorre normalmente, desde que haja disponibilidade financeira. A ordem de pagamento emitida pela Divisão de empenhos vem com data prevista para pagamento, conforme contrato firmado com o fornecedor. Ocorre que, em alguns casos, o prazo expira devido a falta de recurso financeiro. Este último trimestre de 2015 está com atrasos acima da média devido a queda de valores nos repasses federais.

Prosseguindo com a entrevista o Tesoureiro informou que nenhuma secretaria solicita a ele os saldos bancários de suas contas. Com os saldos em

mãos eles poderiam controlar melhor suas despesas, explica o tesoureiro. Ele concluiu dizendo que não foi solicitado a ele, por parte do secretário, a emissão e envio destes saldos a cada secretaria. Sendo assim, ele apenas informou aos secretários das pastas que existe esta dificuldade de alinhamento entre a execução da despesa contábil e a execução da despesa financeira.

Perguntado se cada fonte de recurso orçamentário possui uma conta bancária específica, ele respondeu que os recursos vinculados possuem uma conta para cada fonte de recurso orçamentário. Já para o recurso livre, aquele recurso que advém de receitas do próprio município e de cota-parte de tributos federais e estaduais, há apenas uma conta bancária para todo o município. Sendo assim, cada secretaria possui um saldo orçamentário de recursos livres para o exercício, mas os recursos financeiros estão agrupados em uma única conta bancária, independente de secretaria. O tesoureiro respondeu que em anos anteriores havia uma conta bancária vinculada ao recurso livre de cada secretaria, ou seja, se houvessem dez secretarias, havia dez contas bancárias, apenas para os recursos livres. Os recursos vinculados mantinham o modelo atual, uma conta bancária por fonte de recurso.

Para finalizar o entrevistado respondeu se havia como saber sobre as entradas de recursos nas contas de cada secretaria. Sua resposta foi afirmativa. Há duas maneiras, pelo boletim de caixa, relatório emitido pelo sistema e que traz todos os lançamentos a crédito e a débito das contas de receitas, e o extrato bancário que mostra toda a movimentação. Além disso, o tesoureiro disse ter planilhas com os valores de entradas de receitas de anos anteriores. Isto serviria para estimativa de entrada de receitas, tanto de valores quanto de datas. Ele ressaltou ainda a importância destas informações para o planejamento correto da execução da despesa, sem causar transtornos internos e externos. Por fim ele ratificou a participação em uma possível reunião com os envolvidos, como tinha sugerido a contadora do município.

Após as entrevistas, ficou evidente a falta de um controle financeiro por parte das secretarias. Outro fato claro é que não houve consenso entre os envolvidos para uma possível solução, mesmo todos tendo ciência desta falha. Por fim, houve uma sugestão para uma reunião com todos os atores envolvidos, visando um possível entendimento sobre a necessidade da implantação deste controle financeiro, no processo da programação financeira.

Como não houve consenso entre os envolvidos, surgiu a necessidade de uma consulta junto ao Sr. Carlito Machado dos Santos Filho, Controlador Interno do município, com o objetivo de esclarecer sobre os possíveis meios legais para se conseguir um consenso amigável e eficaz. O controlador foi contatado e atendeu a solicitação de uma entrevista.

No dia marcado, antes de iniciar a entrevista, foi feita uma explanação sobre as entrevistas anteriores, para ciência dos fatos e da situação atual. Feito isto, deu-se início a entrevista, que seria curta e objetiva. A primeira pergunta foi a seguinte:

- É possível a padronização de procedimentos técnicos por meio de Instruções normativas?

O controlador respondeu que sim. Em suas palavras ele relatou: “as instruções normativas são utilizadas, internamente, por Chefes, Diretores e outros funcionários com funções de gerência, para padronizar processos administrativos internos de uma organização. Estas instruções são apresentadas sempre considerando como referencia normas superiores, como por exemplo, Leis, decretos e resoluções. Elas jamais podem confrontar ou alterar as normas superiores, pois se isto ocorrer pode ser considerado ilegal e sem efeito”. O controlador também esclareceu que o desrespeito a uma Instrução Normativa, editada e publicada, no caso de órgão público, pode ser motivo para abertura de processo administrativo. Finalizando a resposta o entrevistado declarou que no caso de procedimentos técnicos a nomenclatura correta é Instrução Técnica.

A segunda e última pergunta foi a seguinte:

- No caso apresentado antes do início da entrevista, quem pode expedir a Instrução Normativa, padronizando o controle contábil e financeiro a ser utilizado para a programação financeira do município da Lapa?

A resposta do Sr. Carlito: “Por se tratar de procedimentos contábeis e financeiros da Prefeitura, a expedição da Instrução Técnica Contábil, deve vir da Contadora do Município que representa a entidade, perante o Tribunal de Contas do Estado do Paraná. A contadora é responsável pela Prestação de Contas do Município, referente aos atos e fatos contábeis. Portanto, ninguém poderá contestar sua capacidade e autoridade nesta área. Ademais, as instruções normativas sempre tem fundamentação legal”. Ele comentou ainda, que a emissão destas instruções é de grande importância para que os novos servidores, que venham a participar do

processo da programação financeira, tenham o conhecimento dos seus tramites. Por fim, ressaltou que as Instruções Técnicas também podem ser utilizadas para os demais procedimentos da área contábil, financeira e de planejamento, que estejam relacionados ao controle interno contábil.

4 PROPOSTA TÉCNICA PARA SOLUÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

4.1 PROPOSTA TÉCNICA

Depois de analisar a situação atual apresentada e também de realizar as entrevistas com a Contadora do município, com o Tesoureiro, com a Servidora responsável pelo financeiro da Secretaria de Agropecuária e Meio Ambiente e com o Controlador Interno do município, chegou-se a seguinte proposta técnica:

- Editar e publicar Instrução Técnica Contábil, emitida e assinada pela Contadora do município, padronizando os procedimentos a serem seguidos nos Controles Orçamentário e Financeiro, para execução eficiente da programação financeira do município da Lapa.

A fundamentação legal vem da Resolução nº 1135/08, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprova a NBC T 16.8, relativa ao Controle Interno, onde são estabelecidas referencias para o controle interno atuar como suporte do sistema de informação contábil, minimizando riscos e dando efetividade as informações contábeis, visando contribuir com os objetivos da entidade.

Também é fundamentada na Lei Complementar 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal, em seus artigos 15, 16 e 17, que, resumidamente, tratam de geração da despesa de forma correta, onde exista previsão orçamentária e disponibilidade financeira suficiente para tal despesa. As despesas não enquadradas nestes quesitos serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público.

Por fim, como último fundamento legal, a Lei 4320/64, que estabelece Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos públicos, em seu artigo 75, onde realta que o controle da execução orçamentária compreende a legalidade dos atos, a fidelidade funcional dos agentes da administração e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários.

O texto da Instrução Técnica Contábil deve descrever todos os procedimentos a serem realizados, tanto pela Secretaria Municipal de Fazenda quanto pelas demais Secretarias da Prefeitura. A descrição de tais procedimentos deve ser clara,

objetiva e de caráter imparcial. Sendo assim, uma explanação dos procedimentos descritos na Instrução deve ser realizada, com todos os envolvidos na Programação Financeira, para elucidar possíveis dúvidas e também para acrescentar dados relevantes. Por este motivo a Instrução só deverá ser concluída e publicada após esta explanação.

Baseado no levantamento realizado com as entrevistas, o ponto crucial da falta de consenso é como realizar o controle financeiro das contas. Pois bem, como existe somente uma conta de recursos livres que contempla a arrecadação de tributos municipais, estaduais e federais, ela fica sob o controle da Secretaria de Fazenda. As demais Secretarias devem estimar seus gastos para este recurso, levando em consideração a dotação orçamentária disponibilizada e um documento (comunicado interno) emitido pela Secretaria de Fazenda, estimando o percentual permitido de gasto para cada mês do ano corrente. Este percentual será levantado tendo como base a estimativa de entrada de recursos financeiros do ano anterior. A Secretaria de Fazenda deverá emitir este documento trimestralmente, fazendo referencia a Programação da Despesa, descrita nos artigos 47 a 50 da Lei nº 4320/64. O documento deve ser emitido e enviado as demais Secretarias Municipais com antecedência mínima de 30 dias, antes do início de cada período.

Já as contas de recursos vinculados (recursos de saúde, educação, programas e convênios estaduais e federais), ficam sob a responsabilidade de controle de cada Secretaria. No entanto, a Secretaria de Fazenda, por intermédio do Departamento de Tesouraria, deve enviar extratos das contas bancárias, semanalmente, por meio eletrônico. O Departamento também deve enviar estimativas de entradas de receitas destas contas, mensalmente, baseadas nas entradas do ano anterior e em previsões atualizadas dos governos federais e estaduais, para o ano corrente.

4.1.1 Plano de implantação

O plano de implantação é dividido em três etapas. A primeira é a elaboração da Instrução Técnica Contábil, pela contadora do Município e pelos demais

contadores e técnicos da Secretaria de Fazenda. Os procedimentos serão descritos de forma clara e objetiva, visando um entendimento correto da instrução para que esta tenha eficácia comprovada. Para os termos formais e jurídicos do documento, se houver necessidade, os contabilistas podem solicitar orientações ao Departamento Jurídico da Prefeitura.

A segunda etapa trata da explanação a todos os envolvidos na programação financeira do Município. Para o alcance deste objetivo uma apresentação deve ser agendada, onde os contadores darão explicações sobre os procedimentos relacionados na Instrução e acolherão sugestões e dados relevantes para melhorar a eficiência do processo. Uma lista de presença deve ser assinada para que os participantes não aleguem desconhecimento dos procedimentos apresentados e formalizados. Após a apresentação e, se necessário, possíveis inclusões de dados na Instrução, esta deve ser emitida, assinada pela Contadora do Município e publicada na imprensa oficial da Prefeitura.

A terceira e última etapa é o acompanhamento efetivo e contínuo dos procedimentos formalizados. Para tanto será escolhido, pela Contadora do Município, um dos contabilistas que ficará responsável pelo acompanhamento e emissão de relatório trimestral com o índice percentual de gastos das Secretarias Municipais em relação a entrada de Receitas nas respectivas contas bancárias. Com este controle será possível identificar o nível de eficácia do controle orçamentário e financeiro realizado por cada servidor de cada Secretaria da Prefeitura.

4.1.2 Recursos

Os recursos necessários para implantação da proposta técnica são essencialmente recursos humanos. Tratam-se dos servidores responsáveis pelo setor financeiro de cada Secretaria Municipal, dos contadores e técnicos da Secretaria Municipal de Fazenda, do Tesoureiro, do Controlador Interno do Município e, se necessário, de servidores do Departamento Jurídico da Prefeitura.

Não existe dispêndio de recursos financeiros e nem de instalações específicas. A apresentação da Instrução Técnica Contábil será realizada no

auditório da Secretaria Municipal de Educação. Os recursos materiais também são utilizados diariamente, não necessitando de programações extras de quantidades a serem adquiridas.

4.1.3 Resultados esperados

Os resultados esperados após a implantação da proposta técnica são estimados nos seguintes percentuais e períodos:

- 1º trimestre: eficácia de, no mínimo, 85% do controle financeiro de gastos em relação a entrada de Receitas, nas respectivas contas bancárias;
- 2º trimestre: eficácia de, no mínimo, 90% do controle financeiro de gastos em relação a entrada de Receitas, nas respectivas contas bancárias;
- 3º trimestre: eficácia de, no mínimo, 95% do controle financeiro de gastos em relação a entrada de Receitas, nas respectivas contas bancárias;
- 4º trimestre: eficácia de 100% do controle financeiro de gastos em relação a entrada de Receitas, das respectivas contas bancárias;

O índice inicial foi estimado tendo como base a dificuldade que será encontrada nas estimativas de recursos repassados pelos Governos Federais e Estaduais, na atual conjuntura econômica brasileira. Após um período de doze meses estas estimativas podem ser avaliadas e utilizadas como estatísticas confiáveis para projeções futuras.

Outro fator que vai elevar o índice ao nível máximo no final do período é o acompanhamento e controle contínuo dos procedimentos relacionados na Instrução Técnica Contábil, relativos ao controle financeiro. Este acompanhamento vai auxiliar para que o índice alcance o nível desejado de eficácia.

4.1.4 Riscos ou problemas esperados e medidas preventivo-corretivas

Obviamente o controle orçamentário e financeiro deverá chegar ao patamar de cem por cento. No entanto, há situações inesperadas que podem causar desequilíbrio financeiro nas contas públicas, com por exemplo, epidemias, catástrofes naturais, redução no repasse de receitas Estaduais e Federais, entre outros. Nestes casos o acompanhamento realizado pelo contador da Secretaria de Fazenda, vai demonstrar os eventuais déficits. Estes dados serão utilizados como subsídios para que a equipe de contadores da Secretaria de Fazenda, juntamente com o responsável pelo financeiro da Secretaria em que ocorreu o problema, façam as correções necessárias para os trimestres seguintes.

5 CONCLUSÃO

O trabalho apresentado teve por objetivo implantar um controle financeiro no processo de programação financeira do município de Lapa. O processo é realizado na Secretaria Municipal de Fazenda, semanalmente, com a função de acompanhar os gastos de cada Secretaria do Município. As Secretarias realizavam um controle orçamentário e financeiro das despesas. No entanto, o controle financeiro era deficitário, visto que não havia um acompanhamento dos saldos das contas bancárias.

Após realizar entrevistas com a Contadora do Município, com o Tesoureiro, com uma servidora responsável pelo setor financeiro da Secretaria Municipal de Agropecuária e Meio Ambiente e com o Controlador Interno da Prefeitura, foi colhidas informações necessárias para chegar a elaboração de uma proposta técnica, visando trazer eficácia ao processo de controle financeiro. Os dados das entrevistas também revelaram que além da falta de controle financeiro, havia uma falta de consenso quanto aos procedimentos a serem adotados para sanar o problema.

Depois de analisar as informações foi apresentada uma proposta para a formalização de procedimentos relativos a programação financeira por meio de um instrumento escrito, uma Instrução Técnica Contábil. Esta instrução acabou com a falta de consenso e padronizou os procedimentos que cada servidor teria que tomar para que o controle orçamentário e financeiro obtivesse êxito. Além da padronização um acompanhamento trimestral foi implantado para garantir a eficácia do controle dos gastos em relação a entrada de Receitas, nas respectivas contas de cada Secretaria. Este acompanhamento é realizado por um dos contadores da Secretaria de Fazenda

Cabe ressaltar que a falta de consenso quanto a quais ações deveriam ser tomadas para sanar o problema inicial da falta de controle financeiro, por parte das Secretarias, somente foi encontrado quando uma análise da situação problema ocorreu. Esta análise indicou que uma padronização formal dos procedimentos a serem realizados por cada elemento participante da programação financeira era essencial para a solução do problema inicial.

Sendo assim, fica evidente que uma análise da situação problema é extremamente importante para que se encontrem os fatores que afetam de maneira positiva e negativa o problema em questão. Levantar dados documentais, fatos acontecidos e conversar com os envolvidos no problema, trazem subsídios para que se chegue a uma ou mais possíveis soluções. O grau de complexidade de uma situação problema é proporcional ao grau de análise desta mesma situação.

Por fim, se sugere que a formalização de procedimentos internos se estenda a todas as Secretarias Municipais, fazendo com que se possa implantar um acompanhamento e controle eficaz destes procedimentos. É importante, também, para que sejam realizadas análises quantitativas e qualitativas dos processos, implantação de metas a serem alcançadas e de análises dos serviços prestados pelos servidores. Ainda, se torna essencial, para que sejam levantadas informações fundamentais para a tomada de decisão por parte dos gestores públicos. Uma formalização bem aplicada traz controle e gera resultados positivos para gestão pública.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. **Dicionário Acadêmico de Direito**. São Paulo: Editora Jurídica Brasileira, 1999.

CASA CIVIL. Subchefia para assuntos jurídicos. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988**.

_____. _____. **Lei complementar nº 101 de 04 de maio de 2000**.

_____. _____. **Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964**.

_____. _____. **Lei nº 8.666 de 21 de junho de 1993**.

CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Finanças públicas**. 4. ed. Brasília: Vestcon, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 4. ed. São Paulo: Campus, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público - NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade**. -- Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso básico de contabilidade pública: teoria com exercícios comentados**. 2. ed. Brasília: Cidade, 2006.

MUJALLI, Walter Brasil. **Contratos da administração pública**. São Paulo: Desafio Cultural, 2002.

SANTOS, Clézio Saldanha dos. **Introdução à gestão pública**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: procedimentos contábeis orçamentários. 2. ed. v. 1. Brasília: Ed. STN, 2009.

_____. **Manual de despesa nacional**. Brasília: STN, 2008.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.